

RB MAGA ZINE

marzec (75)/2021

**RUSSELL BEDFORD
Z WYSOKĄ POZYCJĄ WŚRÓD
NAJWIĘKSZYCH FIRM DORADZTWA
PODATKOWEGO W 2020 ROKU**

**WYDATKI NA PODRÓŻ
SŁUŻBOWĄ
– NOWE ORZECZENIE WSA**

**KONTROLE ZDALNE
BĘDĄ UŁATWIONE DZIĘKI
PRZESŁUCHANIOM NA ODLEGŁOŚĆ**

MICHAŁ ZAWIŁA

**RESTRUKTURYZACJA FIRMY
A ROZLICZENIE STRAT PODATKOWYCH**

ISSN 0239-2313



9 770239 231643 >



C&C CHAKOWSKI & CISZEK

Niemiecki rynek pracy 2021

Zatrudnianie i delegowanie



Dostęp dla obywateli
państw spoza UE i EOG



Regulacje prawne
i praktyka



Nowe możliwości i zagrożenia
w dobie COVID-19

Więcej na naszych szkoleniach

www.cc.info.pl/szkolenia/eventy

+48 728 275 168



**GERMAN
DESK**



6

RESTRUKTURYZACJA FIRMY A ROZLICZENIE STRAT PODATKOWYCH

Michał Zawila

10

WYDATKI NA PODRÓŻ SŁUŻBOWĄ - NOWE ORZECZENIE WSA

Damian Kuszewski



12

WSZCZĘCIE KONTROLI LUB POSTĘPOWANIA NIE ZAWSZE POZBAWIA PRAWA DO KOREKTY FAKTURY

Rafał Dąbrowski



SPIS TREŚCI

Marzec / 2021

AKTUALNOŚCI

Russell Bedford prezentuje imponujące statystyki z tegorocznej światowej ankiety IAB4

Russell Bedford z wysoką pozycją wśród największych firm doradztwa podatkowego w 2020 roku5

TEMAT NUMERU

Restrukturyzacja firmy a rozliczenie strat podatkowych6

PODATKI

Startuje e-Urząd Skarbowy7

Dematerializacja akcji – nowe obowiązki spółek8

Jeszcze w tym roku ma ruszyć Krajowy System e-Faktur (KSeF)9

Wydatki na podróż służbową – nowe orzeczenie WSA 10

Wszczęcie kontroli lub postępowania nie zawsze pozbawia prawa do korekty faktury 12

PRAWO

Kontrole zdalne będą ułatwione dzięki przesłuchaniom na odległość 14



TEMAT NUMERU

Restrukturyzacja firmy
a rozliczenie strat
podatkowych

6

MARZEC NR 3 (75) 2021

RB Magazine
al. Jerozolimskie 123A, 02-017 Warszawa
tel. 22 276 61 84
www.russellbedford.pl

Wydawca



Redaktor Prowadząca
Katarzyna Kołbus
katarzyna.kolbus@russellbedford.pl

Reklama
e-mail: marketing@russellbedford.pl

Projekt i skład
DOCE System Solutions sp. z o.o.
ul. Rondo Mogiłskie 1
31-516 Kraków
www.doce.com.pl | 662311844

Informacje zawarte w tej publikacji są tylko dla celów informacyjnych i nie stanowią profesjonalnego doradztwa z zakresu księgowości, podatków, biznesu czy porad prawnych. Ustawy i przepisy zmieniają się szybko, więc informacje zawarte w niniejszym dokumencie mogą nie być kompletne i aktualne. Proszę skontaktować się z profesjonalnym doradcą przed podjęciem jakichkolwiek działań na podstawie zawartych informacji.

SZANOWNI PAŃSTWO

W SZCZEGÓLNYM CZASIE, KTÓRY MAMY OD MARCA UBIEGŁEGO ROKU, POSTĘPOWANIA RESTRUKTURYZACYJNE TO JEDEN Z NAJWAŻNIEJSZYCH OBSZARÓW DLA ROZWOJU BIZNESU. NIESTETY W POLSCE MOCNO KULEJĄCY. PRZEDSIĘBIORCY DOMAGAJĄ SIĘ, BY IMPLEMENTACJA UNIJNEGO PRAWA DYREKTYWA O RESTRUKTURYZACJI I UPADŁOŚCI ZOSTAŁA PRZEPROWADZONA W TRYBIE PILNYM.

W numerze podsumowującym marzec 2021 przyglądamy się bliżej prawu restrukturyzacyjnemu. W aktualnościach na naszej stronie internetowej zwracaliśmy uwagę na to, że unijna dyrektywa o restrukturyzacji i upadłości ((UE) 2017/1132) jest implementowana w Polsce zbyt opieszale. W związku z tym Rada Przedsiębiorczości zaapelowała do rządu o jak najszybsze jej wdrożenie. Tymczasem od tego roku weszły przepisy znowelizowanej Ustawy o CIT, które ograniczają rozliczenia strat podatnika przeprowadzającego działania restrukturyzacyjne (więcej na stronie 6).

Z dobrych wiadomości można odnotować to, że obserwujemy wciąż mocną cyfryzację działań ministerstwa finansów i sprawiedliwości. Opisujemy na bieżąco, natomiast zauważamy też, że brak centralnej wiadomości o tych zmianach, które mogłyby być prezentowane w Ministerstwie Cyfryzacji. W tym numerze możecie państwo przeczytać o prawie, które usprawni kontrole online (strona 14), a także o postępach we wdrażaniu Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF) (strona 9).

Katarzyna Kołbuś
Redaktor prowadząca

Russell Bedford prezentuje imponujące statystyki z tegorocznej światowej ankiety IAB

Po opublikowaniu wyników *International Accounting Bulletin's World Survey*, które obejmują dane dotyczące opłat i wskaźników wzrostu wszystkich międzynarodowych grup księgowych, wielokrotnie nagradzana sieć Russell Bedford International przedstawiła kilka wniosków.

Utrzymując swoją pozycję w pierwszej dwudziestce sieci międzynarodowych, Russell Bedford, ze wzrostem o 13%, odnotował trzeci najwyższy wzrost spośród wszystkich sieci w pierwszej dwudziestce.

Inne imponujące statystyki to:

- W Afryce i regionie Azji i Pacyfiku wzrost Russella Bedforda był największym ze wszystkich sieci w pierwszej dwudziestce
- W regionie Azji i Pacyfiku wzrost sieci o 49% jest porównywalny ze średnią we wszystkich sieciach, wynoszącą zaledwie 2%
- W Afryce Russell Bedford osiągnął wzrost o 32%, podczas gdy średnia we wszystkich sieciach wynosiła 0%
- W Ameryce Łacińskiej Russell Bedford osiągnął drugi najwyższy wzrost ze wszystkich sieci w pierwszej dwudziestce

Wzrost sieci w Ameryce Łacińskiej o 21% różni się od wszystkich innych sieci, które doświadczyły średniego spadku o 6%

W Europie i na Bliskim Wschodzie wzrost Russella Bedforda był szóstym ze wszystkich 20 największych sieci.

Stephen Hamlet, dyrektor generalny Russella Bedforda, również pojawił się w publikacji IAB, przedstawiając komentarz i biorąc udział w debacie „Nowe wyobrażenie globalnej przyszłości branży księgowej”.

Podsumowując wyniki ankiety, Stephen Hamlet powiedział: „To zachęcające widzieć tak pozytywne wyniki w tegorocznej ankiecie IAB, szczególnie w roku, który przedstawiał poważne wyzwania. Mamy wiele powodów do dumy i rozwoju. Jak zawsze – nieustannie zwracam uwagę na to, gdzie możemy skupić naszą uwagę w celu zwiększenia wsparcia rozwoju sieci, jednocześnie rozważając nowe możliwości, które można zbadać. Jednak poświęcenie chwili na refleksję nad wysiłkami wielu osób w ciągu ostatniego roku, które doprowadziły do tak wielkich osiągnięć, jest czymś, z czego ja, mój zespół i nasi członkowie czerpię ogromną satysfakcję, gdy patrzymy w przyszłość sieci”. Dodał: „Jestem niesamowicie wdzięczny naszym firmom członkowskim na całym świecie, które wykazały się godną podziwu odwagą, prowadząc swoje zespoły i klientów przez te bardzo wymagające 12 miesięcy. Z całego serca dziękuję naszym członkom za ich nieoceniony wkład w trwały sukces i rozwój naszej międzynarodowej sieci”.

RUSSELL BEDFORD Z WYSOKĄ POZYCJĄ WŚRÓD NAJWIĘKSZYCH FIRM DORADZTWA PODATKOWEGO W 2020 ROKU



XV Ranking Firm i Doradców Podatkowych według Dziennik Gazeta Prawna daje nam mocne miejsce spośród firm doradczych.

Z dumą informujemy, że znaleźliśmy się na 15. miejscu wśród największych marek doradztwa podatkowego.

Russell Bedford Poland ma:

- **5** doradców podatkowych,
- **12** radców prawnych,
- **10** adwokatów,
- **2** biegłych rewidentów,
- **750** klientów, co daje nam 11 pozycję w tej kategorii

Jako duża firma jesteśmy na 11 miejscu pod kątem przychodów, które wyniosły w ubiegłym roku 11 554 320.

Rewelacyjny wynik, osiągnięty po raz kolejny, dowodzi wysokiej jakości naszych usług i jest zasługą rewelacyjnego zespołu profesjonalistów i pasjonatów prawa podatkowego.

Miejsce	Nazwa firmy
Wielka czwórka	
1	PwC
2	EY Doradztwo Podatkowe Krupa
3	Deloitte
4	KPMG Tax
FIRMY DUŻE (zatrudniające 10 i więcej osób z uprawnieniami)	
1	Grupa Instytutu Studiów Podatkowych Modzelewski i Wspólnicy
2	MDDP Michalik Dłuska Dziedzic i Partnerzy
3	TPA Poland
4	Crido Taxand
5	Grant Thornton
6	Sołtyński Kawecki & Szlęzak
7	SSW Pragmatic Solutions
8	RSM POLAND
9	Marek Kolibski, Andrzej Nikończyc, Michał Dec i Partnerzy Kancelaria Doradców Podatkowych i Radców Prawnych
10	Paczuski Taudul Doradcy Podatkowi
11	Alto Tax
12	Thedy & Partners
13	Tax Advisors Group
14	Rödl & Partner
15	Russell Bedford
16	GWV (GWV Ładziński, Cmoń i Wspólnicy)
17	Kancelaria Ożóg Tomczykowski
18	...



Restrukturyzacja firmy a rozliczenie strat podatkowych

OD DNIA 01.01.2021 R. OBOWIĄZUJĄ NOWE REGULACJE WPROWADZAJĄCE ZMIENIONE ZASADY ROZLICZENIA STRAT PODATKOWYCH W PRZYPADKU RESTRUKTURYZACJI PRZEDSIĘBIORSTW POLEGAJĄCYCH NA ICH ŁĄCZENIU, PODZIALE, PRZEJĘCIU, ZMIANACH WŁAŚCICIELSKICH, A TAKŻE ZMIANIE PROFILU PROWADZONEJ DZIAŁALNOŚCI GOSPODARCZEJ. PRZESĄDZA O TYM ART. 7 UST. 3 PKT. 7 USTAWY O CIT.

Ograniczenie odliczania strat podatnika dotyczy zaistnienia określonych zdarzeń sprowadzających się do następujących sytuacji :

- przejęcia innego przedsiębiorstwa w procesie łączenia spółek;
- zakupu przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części lub ich nabycia w zamian za udziały na podstawie aportu.

Utrata prawa do rozliczenia strat podatkowych będzie miała miejsce jeśli w wyniku takich działań nastąpi :

- zmiana w całości lub w części przedmiotu faktycznie prowadzonej dotychczas podstawowej działalności gospodarczej przez podatnika;
- zmiana udziałowców lub akcjonariuszy podatnika na koniec roku podatkowego o co najmniej 25 proc.

Wprowadzone zmiany zaostrzają dotychczasowe kryteria dające możliwość odliczenia własnych strat. Na chwilę obecną jest dopuszczalne odliczenie straty przez kolejne 5 lat, z jednorazową możliwością jej dokonania do 5 mln zł., a kwota obniżenia dochodu nie może przekroczyć 50 proc. straty w kolejnych latach.

Ponadto, podatnik odrębnie musi wykazać stratę z działalności gospodarczej oraz z dochodów kapitałowych, a dochodów z jednego źródła nie można pomniejszyć o

straty podatkowe z innego źródła. Natomiast jeżeli spółka spełni jedną ze wskazanych przesłanek w znowelizowanych przepisach, to wszystkie straty podatkowe z lat ubiegłych nie mogą zostać rozliczone ani skorygowane. Z kolei restrukturyzacja przeprowadzona w danym roku może powodować utratę prawa do rozliczania strat z ewentualnym obowiązkiem skorygowania zaliczek na podatek dochodowy.

Wskazane regulacje determinują konieczność dokonania dogłębnej analizy rodzaju prowadzonej działalności gospodarczej oraz planowanych działań restrukturyzacyjnych, które mogą skutkować utrzymaniem lub utratą możliwości rozliczenia strat podatkowych na przestrzeni lat w przypadku zmiany zakresu działalności spółki a także struktur właścicielskich. Reorganizacja firmy bez utraty prawa do rozliczenia straty przez spółkę może się okazać kluczowym elementem całego procesu restrukturyzacji, mającego z założenia poprawić sytuację przedsiębiorstwa.

Zastosowane przez ustawodawcę pojęcia w znowelizowanych przepisach są w dużej mierze ogólne i nieprecyzyjne, co może prowadzić do sporów z organami podatkowymi. Zasady rozliczania strat podatkowych w sytuacjach reorganizacji biznesowych i w transakcjach, bez odniesienia do precyzyjnych kryteriów, na nowo zdefiniują proces restrukturyzacji w przedsiębiorstwach.

MICHAŁ ZAWIŁA

Partner w RB Restrukturyzacje
Adwokat
Doradca Restrukturyzacyjny
Russell Bedford

Dematerializacja akcji – nowe obowiązki spółek

Od 1 marca 2021 r. weszła w życie nowelizacja kodeksu spółek handlowych, która odsyła do lamusa akcje w formie papierowej i na ich miejsce wprowadza e-rejestr akcji dla spółek niebędących spółką publiczną.

BARTOSZ NAWROT
Konsultant ds. prawnych
Russell Bedford

Zgodnie z nowelizacją przepisów akcje na okaziciela i akcje imienne spółek akcyjnych i akcyjno-komandytowych, które nie podlegają obowiązkowej dematerializacji w rozumieniu przepisów ustawy o ofercie publicznej i ustawy o obrocie instrumentami finansowymi, mają mieć formę zapisu cyfrowego, a nie papierowego dokumentu.

Skutki dla akcjonariuszy

Co ważniejsze, od 1 marca 2021 r. w stosunku do spółek niebędących spółkami publicznymi, za akcjonariusza uważa się tylko takie podmioty, które są wpisane w e-rejestrze.

W konsekwencji, akcjonariusz, który nie złoży w spółce papierowego dokumentu akcji, do chwili jego złożenia i wpisania do rejestru akcjonariuszy, nie będzie mógł korzystać z przysługujących mu praw (udział w walnych zgromadzeniach oraz udział w dywidendzie).

O wpisanie do rejestru można zaważać

Jednakże, samo niewpisanie do rejestru akcjonariuszy nie oznacza od razu utraty praw z akcji i statusu ak-

cjonariusza. Wpis rejestrowy może być oparty także o inne dokumenty. W przypadku gdy akcjonariusz utracił dokumenty akcji będzie zmuszony do wykazania przysługujących mu praw za pomocą innych dostępnych środków dowodowych. Innym rozwiązaniem jest wytoczenie powództwa z art. 189 kodeksu postępowania cywilnego o ustalenie statusu akcjonariusza.

W takim przypadku orzeczenie sądu, które stwierdza, że status akcjonariusza przysługuje może być dokumentem spełniającym kryteria z art. 3284 § 4 kodeksu spółek handlowych.

E-rejestr – osoby uprawnione do dokonania wniosku

W tym miejscu warto zauważyć, że spółki powinny zawrzeć umowę o prowadzenie rejestru przed pierwszym wezwaniem akcjonariuszy do złożenia dokumentów akcji w spółce, najpóźniej do 30 września ur. Natomiast zgodnie z art. 3285 § 1 rejestr akcjonariuszy jest jawny dla spółki i każdego akcjonariusza.

Taki wpis dokonywany jest na żądanie spółki lub osoby mającej interes

prawny. Podmiot prowadzący rejestr dokonuje wszelkie wpisy niezwłocznie, ale nie później niż w terminie tygodnia od dnia otrzymania żądania.

Zbycie dopiero po wpisaniu do e-rejestru

Ponadto ustawa wprowadza pojęcie świadectwa rejestrowego, wskazując że na żądanie akcjonariusza, zastawnika albo użytkownika uprawnionego do wykonywania prawa głosu z akcji podmiot prowadzący rejestr akcjonariuszy wystawia imienne świadectwo rejestrowe.

Świadectwo rejestrowe potwierdza uprawnienia wynikające z akcji, które nie mogą być realizowane wyłącznie na podstawie zapisów w rejestrze akcjonariuszy. Nabycie akcji albo ustanowienie na nich ograniczonego prawa rzeczowego następować będzie z chwilą dokonania w rejestrze odpowiedniego wpisu, przy czym nie stosuje się to do wskazanych w ustawie sytuacji dotyczących objęcia akcji.

Zatem zbycie akcji będzie skuteczne od momentu wpisu do rejestru akcjonariuszy.

Jeszcze w tym roku ma ruszyć Krajowy System e-Faktur (KSeF)

Projekt ustawy o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz niektórych innych ustaw zakłada wprowadzenie eFaktury. Minister Jan Sarnowski, odpowiedzialny za opracowanie projektu, patrzy na jego realizację optymistycznie. Nowy system zacznie zapewne obowiązywać od nowego roku początkowo jako rozwiązanie dobrowolne, zaś od 2023 będzie obowiązkowy.

KATARZYNA
KOŁBUŚ

Redaktor prowadząca
Russell Bedford



- Pliki JPK_VAT wysyła co m-c 1,7 mln podatników, wkrótce dzięki efaktura otrzymamy dane o transakcji praktycznie w czasie rzeczywistym – twierdzi Sarnowski. – Takie dane otrzymujemy już teraz z kas online i wirtualnych. Dzięki STIR na bieżąco analizujemy przepływy finansowe. To cyfrowa rewolucja.

Założenia projektu

Jak czytamy w projekcie przewiduje on zmianę ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2020 r. poz.106, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą o VAT”, przez wprowadzenie możliwości wystawiania faktur ustrukturyzowanych, jako jednej z dopuszczanych form dokumentowania sprzedaży, obok faktur papierowych i obecnie występujących w obrocie gospodarczym faktur elektronicznych. W odniesieniu do faktur ustrukturyzowanych, występujących jako rodzaj faktur elektronicznych, będzie istniała możliwość ich wystawiania i otrzymywania za pośrednictwem systemu teleinformatycznego, tj. Krajowego Systemu e-Faktur (KSeF).

Zakłada się, że projektowane rozwiązanie przyczyni się nie tylko do

wzmocnienia kontroli prawidłowości rozliczania podatku VAT, ale także do uproszczenia samego procesu kontroli rozliczeń u przedsiębiorców z uwagi na możliwość zdalnego monitorowania przez organy podatkowe obrotu dokumentowanego fakturami. Zakłada się, że proponowane rozwiązanie umożliwi także zwiększenie dochodów budżetu państwa w wyniku zakładanego zwiększenia poboru podatku VAT na każdym etapie obrotu towarami i usługami. Projektowane rozwiązanie pozwoli podatnikom upowszechnić jednolity format faktury elektronicznej, w postaci faktury ustrukturyzowanej, co pozwoli na dalszą elektroniczną i automatyzację procesów fakturowania i księgowania transakcji handlowych dokonywanych między podatnikami.

Korzyści dla podatników

W KSeF to administracja podatkowa zapewnia przechowywanie wystawionych za jego pośrednictwem faktur. Ponadto dla podatników wystawiających w całym okresie rozliczeniowym wyłącznie faktury ustrukturyzowane oraz spełniających warunki m.in. w zakresie zarejestrowania jako podatnik VAT czynny oraz składania deklaracji

za każdy okres rozliczeniowy, projektowana ustawa wprowadza preferencję w postaci skróconego z 60 dni do 45 dni terminu zwrotu podatku VAT.

Obawy przedsiębiorców

Nowy system podatnicy traktują jako kolejne narzędzie kontroli, ułatwiający inwigilowanie ich działalności w cyfrowej rzeczywistości. Będzie to też dodatkowe obciążenie dla tych przedsiębiorców, którzy wraz z fakturą muszą dostarczać inne dokumenty. „Jeśli faktycznie system e-faktura będzie obligatoryjny dla wszystkich podatników VAT, przedsiębiorcy będą musieli zapewnić również inne kanały/ warunki przesyłania takich informacji, tak aby spełnić wymogi ustawowe – alarmuje Konfederacja Lewiatan. – Może to również dotyczyć przedsiębiorców, którzy kontraktowo zobowiązani są do przesyłania wraz z fakturą dodatkowych specyfikacji, protokołów odbioru dokumentów. Wprowadzenie obligatoryjnego obiegu faktur poprzez e-fakturę będzie oznaczało poważną dolegliwość zarówno po stronie nabywcy usługi jak i sprzedawcy (różne kanały przesyłania i archiwizowania dokumentów).

Wydatki na podróż służbową – nowe orzeczenie WSA

Urząd skarbowy i WSA pochyłili się na sposobem uznania składników świadczeń wypłacanych pracownikom budowlanym w postaci diet służbowych, czyli poza samym wynagrodzeniem za pracę. Ma to istotne znaczenie w rozliczaniu zaliczek od podatku dochodowego od osób fizycznych. Orzeczenie Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (dalej: WSA) w Gdańsku z dnia 5 stycznia 2021 r., sygn. akt I SA/Gd 728/20, wskazuje na znaczenie dokładnego rozróżnienia wydatków na podróż służbową pracowników, traktowanych jako diety od takich samych wydatków traktowanych jako składniki wynagrodzenia.



DAMIAN KUSZEŃSKI
Konsultant podatkowy
Russell Bedford

Niejednokrotnie zdarza się, że pracownik wykonuje świadczenie pracy wobec zatrudniającego go podmiotu w oddaleniu od siedziby albo standardowego miejsca pracy. W standardowych przypadkach można wtedy powiedzieć o podróży służbowej pracownika, której definicja została określona, w sposób pośredni, w ustawie z dnia 26 czerwca 1974 r. Kodeks pracy[1] w art. 775 § 1 „Pracownikowi wykonującemu na polecenie pracodawcy zadanie służbowe poza miejscowością, w której znajduje się siedziba pracodawcy, lub poza stałym miejscem pracy przysługują należności na pokrycie kosztów związanych z podróżą służbową”. Ustalenie czy pracownik otrzymuje należności z tytułu podróży służbowej czy ze zwykłego wynagrodzenia ma istotne implikacje podatkowe.

Stan faktyczny

W toku kontroli podatkowej Naczelnik Urzędu Skarbowego (dalej: organ podatkowy) ustalił, że przedsiębiorstwo dokonało błędnej interpretacji składników wypłacanych pracownikom poprzez zakwalifikowanie ich jako wydatków z tytułu podróży służbowych. Składały się na nie diety, ryczałty za noclegi i zwrot kosztów przejazdu.

W mniemaniu organu podatkowego wydatki te powinny zostać uznane za wynagrodzenie, gdyż pracownicy nie odbywali podróży służbowej, a wykonywali zadania określone w umowie o pracę i w miejscu wskazanym w umowie.

Przedsiębiorca nie zgodził się z taką interpretacją. Jest on podmiotem operującym w ramach prowadzenia robót budowlano-wykończeniowych. Wysyłani pracownicy wykonywali usługi podmiotu poza terytorium Polski, na terenie państwa należącego do Unii Europejskiej. Wskazywał on, słusznie, że żaden z obowiązujących przepisów nie ogranicza wypłacania diet za podróż służbową wobec pracowników budowlanych zatrudnionych na podstawie umowy o pracę. Co więcej podnosił, że należałoby ich traktować jako pracowników mobilnych tak samo jak m. in. kierowców. Oba rodzaje tej pracy są bowiem wykonywane poza miejscem zamieszkania i każdorazowo oraz ciągle w nowych miejscach. Oznacza to, zgodnie ze zdaniem kontrolowanego podmiotu, że nie posiadają oni stałego miejsca pracy w rozumieniu przepisów. Z tego względu nie należy wobec obu tych grup stosować podobnych zasad w odniesieniu do uznawania wydatków z tytułu podróży służbowych[2]. Podnosił również „że celem diet z tytułu podróży służbowych nie jest przysporzenie pracownikowi dodatkowych korzyści, a jedynie zrekompensowanie poniesionych do-

datkowych wydatków, i utrudnień życiowych związanych z pobytem poza miejscem zamieszkania.”

Organ podatkowy podkreślał jednak, że chociaż pracownicy operowali na różnych placach budowy w kraju członkowskim Unii Europejskiej, to jednak w momencie podpisywania umów byli świadomi charakteru wykonywanej pracy, co oznaczało że ich stałym miejscem pracy było każdorazowo miejsce określone w ramach umowy o pracę (teren Unii Europejskiej), w którym świadczyli pracę w sposób stały, systematycznie i przez dłuższy czas. Taka sytuacja zdarzała się np. w zakresie inwestycji realizowanych w badanym okresie przez przedsiębiorcę.

Istota sporu

Główną osią sporu pomiędzy organem podatkowym a przedsiębiorcą jest interpretacja sposobu uznania składników świadczeń wypłacanych pracownikom budowlanym w postaci diet służbowych, czyli poza samym wynagrodzeniem za pracę. Ma to istotne znaczenie w rozliczaniu zaliczek od podatku dochodowego od osób fizycznych. Zgodnie bowiem z art. 21 ust. 1 pkt 16 lit. a ustawy dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych[3] diety i inne należności za czas podróży służbowej pracownika są wolne od podatku dochodowego do wysokości określonej w odrębnych ustawach lub w przepisach wydanych przez ministra właściwego do spraw pracy w sprawie

wysokości oraz warunków ustalania należności przysługujących pracownikowi zatrudnionemu w państwowej lub samorządowej jednostce sfery budżetowej, z tytułu podróży służbowej na obszarze kraju oraz poza granicami kraju[4]. Zgodnie z ogólną zasadą rozliczanie takich należności powinno być określone w przepisach wypłacania wynagrodzeń w danym przedsiębiorstwie albo w umowach o pracę. W wypadku braku takich regulacji należy się jednak odnieść do przepisów dotyczących pracowników sfery budżetowej, określonych w Rozporządzeniu Ministra Pracy. Zgodnie z nim dieta nie przysługuje za czas delegowania do miejscowości pobytu stałego lub czasowego pracownika.

Ma to o tyle istotne znaczenie, że błędne uznanie danego wynagrodzenia za należności z tytułu diet służbowych powoduje niewypełnienie swoich zobowiązań jako płatnika i popełnienie przestępstwa skarbowego na podstawie art. 56 § 1 Kodeksu karnoskarbowego[5] oraz oczywiście konsekwencje podatkowe w zakresie niewpłaconych zaliczek. Problem jest jednak taki, że w przepisach ustawy PIT brak jest definicji „podróży służbowej”. W takim wypadku należy się odnieść do wskazanego już artykułu 775 Kodeksu pracy.

Wypowiedzi w zakresie charakteru podróży służbowej udzielił Sąd Najwyższy poprzez Uchwałę w składzie 7 sędziów z dnia 19 listopada 2008 r. sygn. akt II PZP 11/08[6]. Sąd Najwyższy definiuje w niej charakter jaki powinno posiadać polecenie wyjazdu od pracodawcy aby można było wobec niego zastosować przepisy art. 775 Kodeksu pracy. Wskazuje się, że przepis ten wyznacza charakter podróży służbowej, który jest tymczasowy, incydentalny oraz krótkotrwały. Dodatkowo wskazuje w nim, że „zadania służbowego w rozumieniu art. 775 § 1 k.p. nie jest wykonywanie pracy określonego rodzaju, wynikającej

z charakteru zatrudnienia. Ta bowiem nigdy nie jest incydentalna.”

Orzeczenie Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego

Badając skargę podatnika, WSA przyznał, że istota spornego zagadnienia była już rozstrzygana przez wyroki sądów[7], z którymi skład orzekający w sprawie podzielał zasadnicze tezy rozstrzygnięć. Zgodnie z wyrokami Sądu Najwyższego podróz służbowa nie jest tym samym co wykonywanie pracy do którego zobowiązuje się pracownik w wyniku stosunku pracy zgodnego z art. 22 § 1 Kodeksu pracy.

„Pracownik, który z mocy umowy o pracę wykonuje pracę stałą w określonym miejscu (miejscowości) za granicą bez osobnego wyznaczenia mu zadania i terminu jego wykonania w tym miejscu, nie odbywa „wielokrotnych podróży służbowych za granicę” (por. wyrok Sądu Najwyższego z 3 kwietnia 2001 r., I PKN 765/00, OSNP Nr 1/2003, poz. 17).”[8].

Jak również wynika bezpośrednio z brzmienia art. 21 ust. 1 pkt 16 lit. a jedynie diety służbowe podlegają pod określone w przepisie zwolnienie. Zdaniem WSA, we wzmiankowanej skardze słuszność posiada organ podatkowy. Praca robotnika budowlanego nie polega bowiem w swojej istocie na stałym przemieszczaniu się na określonym obszarze geograficznym, jak ma to do czynienia w przypadku kierowców. Posiada ona jednak nietypowy charakter, który może doprowadzić do złudzenia „podobności” obu rodzajów wykonywanej pracy.

Biorąc to pod uwagę WSA uznał, że pracownik przedsiębiorstwa budowlanego realizujący inwestycję w różnych miejscowościach może mieć w umowie o pracę określone miejsce wykonywania pracy w taki sposób, że znajduje się ona w miejscu gdzie pracodawca

świadczy swoje usługi, ewentualnie zaś ze wskazaniem obszaru geograficznego. Oznacza to, że miejsce realizowanej przez pracodawcę budowy wypełnia przesłanki określenia go jako stałego miejsca pracy takiego pracownika, nawet jeżeli z punktu widzenia geograficznego nie jest to konkretnie to samo miejsce fizycznie. Pokrywa się to z ustaleniami organu podatkowego.

„Z bezspornych ustaleń organów podatkowych wynika, że zatrudniani przez skarżącego pracownicy wykonywali pracę wyłącznie poza granicami Polski (...). Do miejsca świadczenia pracy wyjeżdżali cyklicznie raz lub dwa razy w miesiącu na kilka lub kilkanaście dni, celem realizacji prac budowlanych dla kontrahentów pracodawcy. Z zeznań pracowników wynika ponadto, że w momencie zawierania umowy o pracę byli świadomi, iż swoją pracę będą wykonywać zagranicą i faktycznie taka okoliczność miała miejsce.”[9]

Z powyższego wynika, że pracownicy przedsiębiorcy nie mogli być traktowani jako pracownicy mobilni, nawet pomimo że charakter ich pracy powodował wykonywanie świadczeń w różnych miejscach. Co więcej wykonywana przez nich praca nie miała charakteru incydentalnego, gdyż wykonywali zwykłe czynności pracownicze, co dodatkowo potwierdza niespełnienie przesłanek do uznania charakteru tych prac jako podróży służbowej.

„Jeżeli stałym miejscem pracy pracowników zatrudnionych jest każdorazowo miejsce położenia inwestycji, na której pracownik przez dłuższy czas, stałe, systematycznie świadczył pracę, to wypłacone pracownikom diety nie mogą korzystać ze zwolnienia od opodatkowania na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 16 u.p.d.o.f., a stanowią składnik wynagrodzenia ze stosunku pracy podlegający opodatkowaniu.”[10]

WSA oddalił skargę przedsiębiorcy.

Wszczęcie kontroli lub postępowania nie zawsze pozbawia prawa do korekty faktury

W dniu 18 marca 2021 roku Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej orzekł w sprawie możliwości skorygowania faktury, w której błędnie wykazano kwotę podatku VAT. Wydany wyrok podkreśla jak ważna dla systemu VAT jest zasada neutralności oraz że w sytuacji, gdy podatnik działał w dobrej wierze nie powinien ponosić ekonomicznego ciężaru tego podatku, nawet jeśli nieprawidłowo zidentyfikował dokonywane transakcje i w konsekwencji wystawił fakturę, błędnie wykazując podatek należny.

RAFAŁ DĄBROWSKI

Prawnik
Doradca podatkowy
Doradca restrukturyzacyjny
Russell Bedford



Sprawa dotyczyła spółki z siedzibą na Litwie, która udostępniała litewskim spółkom transportowym karty paliwowe umożliwiające tym spółkom zaopatrywanie się w paliwo na niektórych stacjach paliw znajdujących się na terytorium Polski.

Stanowisko polskich organów

Spółka błędnie rozpoznała swoją rolę w dokonywanych transakcjach i uznała, że jej działalność handlowa polegała na zakupie paliwa od polskich stacji paliw w celu odsprzedaży go następnie litewskim spółkom transportowym przy użyciu kart paliwowych. W konsekwencji spółka błędnie wystawiła tym spółkom transportowym faktury na dostawę paliwa, wykazując na nich kwotę VAT. Jednocześnie spółka otrzymywała faktury od stacji benzynowych za zakupione paliwo i odliczała podatek naliczony wynikający z tych faktur.

Organy podatkowe uznały, że opisanej sytuacji spółka nie może zostać uznana za podatnika, który sam nabywał

paliwo i następnie odsprzedawał je firmom transportowym. Na powyższe miał wskazywać między innymi fakt, iż to spółki transportowe decydowały jakie paliwo i w jakiej ilości nabędą od stacji paliw.

Organ podatkowy wyraził swoje stanowisko w decyzji podatkowej wydanej dla spółki, w której określił jej zobowiązanie podatkowe z tytułu VAT oraz kwotę VAT podlegającą zapłacie w trybie art. 108 ustawy o VAT. W decyzji wskazano również między innymi, że spółka nie mogła skorzystać z prawa do odliczenia VAT naliczonego wynikającego z faktur wystawionych przez stacje paliw z tytułu zakupu paliwa.

Spółka nie zgodziła się z decyzją organu podatkowego i wniosła odwołanie od wydanej decyzji.

Organ odwoławczy uchylił decyzję Naczelnika Urzędu Skarbowego ze względu na to, że ten ustalił miejsce opodatkowania działalności skarżącej w postępowaniu głównym z naruszeniem przepisów ustawy o VAT, a ponadto orzekł co do istoty sprawy, określając spółce zobowiązania podatkowe w VAT.

Organ II instancji potwierdził, podobnie jak Naczelnik Urzędu Skarbowe-

go, że spółka nie dokonywała nabycia i dostawy paliwa na terytorium Polski. Jego zdaniem paliwo było bezpośrednio dostarczane przez polskie stacje paliw litewskim spółkom transportowym, które za pomocą zakupionych kart paliwowych zaopatrywały się na tych stacjach paliw, korzystając z pełnej swobody wyboru, w szczególności w odniesieniu do ilości i rodzaju paliwa. W ocenie organu odwoławczego faktyczna działalność spółki polegała zatem na finansowaniu zakupu paliwa na tych stacjach paliw przez litewskie spółki transportowe z wykorzystaniem kart paliwowych. Działalność ta stanowiła zatem usługę finansową zwolnioną z VAT w Polsce na podstawie ustawy o VAT.

Ponadto, ponieważ faktury wystawione przez spółkę nie odzwierciedlały rzeczywistego przebiegu jej działalności, organ II instancji potwierdził również, że skarżącej w postępowaniu głównym nie przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego z tytułu faktur wystawionych przez stacje paliw. Uznał on ponadto, że wystawione przez spółkę faktury sprzedaży rodzą na podstawie ustawy o VAT obowiązek zapłaty wskazanej na nich kwoty VAT, o którym mowa w art. 108 ustawy o VAT.

Sprawa trafiła do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego, a w dalszej kolejności została przedstawiona Naczelnemu Sądowi Administracyjnego, który zdecydował się zwrócić z pytaniem prejudycjalnym do Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (TSUE).

NSA przypominał, że zgodnie z orzecznictwem Trybunału w celu zapewnienia neutralności VAT wystawca faktury, który działał w dobrej wierze, powinien mieć możliwość korekty podatku nienależnie wykazanego na fakturze zgodnie z procedurą ustaloną przez dane państwo członkowskie. Ponieważ prawo polskie nie przewiduje takiej procedury w przypadku wszczęcia przeciwko zainteresowanemu postępowania podatkowego, spółka nie miała możliwości skorygowania podatku nienależnie wykazanego na fakturach wystawionych litewskim spółkom transportowym. Dodatkowo, co istotne, gdyby transakcje pomiędzy stacjami paliw, spółką i litewskimi spółkami transportowymi zostały prawidłowo opodatkowane VAT, owe spółki transportowe otrzymałyby nie faktury wystawione przez spółkę, nienależnie wykazujące VAT, lecz faktury wystawione przez stacje paliw z tytułu dostawy paliwa, wykazujące kwotę VAT zbliżoną do kwoty wskazanej na fakturach wystawionych przez spółkę. Jak zauważa NSA prawidłowe rozliczenie tych transakcji przez uczestników również uprawniałoby litewskie spółki transportowe do ubiegania się o zwrot VAT wykazanego na fakturach wystawionych przez stacje paliw, co wskazuje na to, że wystawienie przez spółkę faktur nienależnie wykazujących VAT nie wiąże się z ryzykiem utraty wpływów podatkowych przez państwo. Ponadto NSA podkreślił, że zastosowanie art. 108 ustawy o VAT do faktur wystawionych przez spółkę, podczas gdy dostawa paliwa przez stacje paliw również podlega opodatkowaniu VAT, skutkuje podwójnym

obciążeniem VAT tej samej transakcji.

NSA zwraca się z pytaniem do TSUE

Naczelnny Sąd Administracyjny zwracając się do TSUE chciał zatem uzyskać odpowiedź, czy przepisy unijne oraz zasadę proporcjonalności należy interpretować w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie zastosowaniu, w sytuacji takiej jak w postępowaniu głównym, przepisu krajowego takiego jak art. 108 ust. 1 ustawy o VAT do faktur z nienależnie wykazanym VAT wystawionych przez podatnika działającego w dobrej wierze, jeżeli:

- działanie podatnika nie wiązało się z oszustwem podatkowym, ale wynikało z błędnej wykładni przepisów prawa dokonanej przez strony biorące udział w transakcji, opartej o wykładnię przepisów prezentowaną przez organy podatkowe i powszechną praktykę w tym zakresie w momencie dokonywania transakcji, przyjmującą wadliwie, że wystawca faktury dokonuje dostawy towarów, podczas gdy faktycznie świadczy usługę pośrednictwa finansowego zwolnioną od VAT; oraz
- odbiorca faktury z nienależnie wykazanym VAT miałby prawo do żądania jego zwrotu przy prawidłowym zafakturowaniu transakcji przez podatnika faktycznie dokonującego na jego rzecz dostawy towarów.

Trybunał w opisywanym wyroku wskazał jednoznacznie, że o ile państwa członkowskie są uprawnione do wydania przepisów służących zapewnieniu prawidłowego poboru podatku i zapobieganiu oszustwom podatkowym, to jednak przepisy krajowe żadnego z Państw członkowskich nie mogą być wykorzystywane w sposób, który podważałby neutralność VAT, stanowiącą fundamentalną zasadę wspólnego sys-

temu VAT ustanowionego w przepisach prawa Unii w tej dziedzinie. Tym samym Trybunał uznał, że dyrektywa 2006/112 nie zawiera przepisów dotyczących dokonania przez wystawcę faktury korekty VAT nienależnie wykazanego na fakturze, w związku z czym to do państw członkowskich należy określenie zasad, na jakich można dokonać korekty VAT nienależnie wykazanego na fakturze. Dodatkowo podkreślono, że w celu zapewnienia neutralności VAT to do państw członkowskich należy ustanowienie w ich wewnętrznych porządkach prawnych możliwości skorygowania wszystkich bezzasadnie wykazanych na fakturze podatków, o ile wystawca faktury wykaże dobrą wiarę.

W tych okolicznościach na zadane pytanie TSUE odpowiedział, że przepisy unijne oraz zasady proporcjonalności i neutralności VAT należy interpretować w ten sposób, że sprzeciwiają się one przepisom krajowym, które w konsekwencji wszczęcia procedury kontroli podatkowej nie zezwalają podatnikowi działającemu w dobrej wierze na korektę faktur z nienależnie wykazanym VAT, mimo że odbiorca tych faktur miałby prawo do zwrotu tego podatku, gdyby transakcje wykazane na tych fakturach zostały należycie rozliczone.

Omawiane orzeczenie wpisuje się w dotychczasową linię orzecznictwa unijnego Trybunału, zgodnie z którą zasada neutralności VAT powinna mieć pierwszeństwo zawsze, gdy tylko podatnik działał w dobrej wierze i nie wiąże się to z ryzykiem utraty wpływów podatkowych przez państwo. Przedmiotowy wyrok daje nadzieję, że krajowe organy podatkowe będą częściej dopuszczały możliwość skorygowania faktur, co do których zastosowanie znajdzie art. 108 ustawy o VAT i wszczęto kontrolę lub postępowanie.

Kontrole zdalne będą ułatwione dzięki przesłuchaniom na odległość

Resort pracuje nad prawem, które usprawni kontrole online. Projekt rozporządzenia (z 23 lutego 2021 r.) Ministra Finansów, Funduszy i Polityki Regionalnej w sprawie utrwalania obrazu lub dźwięku dla celów kontroli celno-skarbowej określa rodzaje urządzeń i środków technicznych służących do utrwalania obrazu/dźwięku dla celów kontroli celno-skarbowych oraz sposoby przechowywania, odtwarzania i kopiowania zapisów.



KATARZYNA KOŁBUŚ

Redaktor prowadząca
Russell Bedford

Nowe regulacje mają przyspieszyć czynności kontrolne i zredukować wydatki poprzez przesłuchiwanie świadka przy użyciu urządzeń technicznych umożliwiających przeprowadzenie tej czynności na odległość z jednoczesnym bezpośrednim przekazem obrazu i dźwięku.

Czynności może prowadzić funkcjonariusz pełniący służbę w jednostce organizacyjnej KAS właściwej dla miejscowości, w której kontrolowany lub świadek przebywa. Przesłuchanie

utrwała się za pomocą urządzenia rejestrującego obraz i dźwięk.

Z przesłuchania sporządza się protokół, którego treść ograniczona jest do zapisu najbardziej istotnych oświadczeń osób biorących w nim udział. Zapis obrazu i dźwięku stanowią załącznik do protokołu. Kontrolowany ma prawo otrzymać, na swój koszt, jedną kopię zapisu dźwięku lub obrazu.

Nowe przepisy wejdą w życie dzień po ogłoszeniu w Dzienniku Ustaw.

RB Biuletyn Doradztwo Prawne i Podatkowe

- Nowości
- Artykuły i opinie
- Judykatura
- Zmiany legislacyjne

www.russellbedford.pl

Doradztwo Prawne i Podatkowe RB BIULETYN

W numerze:

Dr Andrzej Dmowski
Opodatkowanie akcyzą energii elektrycznej ze źródeł odnawialnych – wybrane problemy

Damian Kuszeński
Rozszerzony obowiązek podatkowy – odpowiedzialność osób trzecich

Ernest Bucior
Manipulacje na rynku finansowym ze szczególnym uwzględnieniem handlu algorytmicznego

Nr 2 (30) luty 2021



 Russell Bedford
taking you further

www.russellbedford.pl

 Russell Bedford
taking you further

www.russellbedford.pl



Zabezpiecz swój biznes

Przekształcenie spółki komandytowej w spółkę jawną, krok po kroku

Projekt opodatkowania spółek komandytowych podatkiem dochodowym od osób prawnych (CIT) ma wejść w życie już od 01.01.2021 roku. Aby zabezpieczyć swoją działalność, zadbaj o przekształcenie formy działalności.

Przekształcenie składa się z kilku kroków:

- 1. sporządzenie planu przekształcenia;**
- 2. podjęcie uchwały o przyjęciu planu przekształcenia;**
- 3. złożenie przez wspólników oświadczenia o uczestnictwie w spółce przekształconej;**
- 4. dokonanie w rejestrze przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego wpisu przekształconej spółki jawnej;**
- 5. złożenie wniosku o ogłoszenie w Monitorze Sądowym i Gospodarczym o przekształceniu spółki komandytowej w spółkę jawną.**

Zadbaj o przyszłość swojego biznesu.
Powierz profesjonalistom jego optymalizację.

al. Jerozolimskie 123A, 02-017 Warszawa

T: 22 276 61 80, E: office@russellbedford.pl



Nasi specjaliści przeprowadzą dla Ciebie uproszczone postępowanie przekształcenia działalności tak, aby była jak najbardziej opłacalna i jednocześnie zgodna ze znowelizowanym prawem.

www.russellbedford.pl

www.rbakademia.pl

Biuro Warszawa

ul. Marynarska 11
02-674 Warszawa
T: 22 299 01 00
F: 22 427 44 02
E: office@russellbedford.pl

Biuro Katowice

ul. Lompy 14 lok. 410
40-040 Katowice
T: 32 731 34 20
F: 32 731 34 21
E: katowice@russellbedford.pl

Biuro Kraków

ul. Rondo Mogiłskie 1
31-516 Kraków
T: 12 307 40 90
F: 22 427 44 02
krakow@russellbedford.pl